

ВИТРАТИ НА ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ ПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ОСОБЛИВОСТІ ВИЯВЛЕННЯ ТА ОЦІНЮВАННЯ

COSTS FOR THE QUALITY OF PRODUCTS OF PROCESSING ENTERPRISES: FEATURES OF DETERMINATION AND EVALUATION

УДК 657.44

Тимрієнко І.Ю.к.е.н., доцент кафедри обліку
і оподаткуванняВінницький фінансово-економічний
університет**Дячок В.А.**

студент

Вінницький фінансово-економічний
університет**Іванова О.Б.**

студент

Вінницький фінансово-економічний
університет

У статті здійснено аналіз змісту основних підходів, які використовуються під час організації реальної роботи з виявлення та оцінювання витрат на якість продукції переробних підприємств. Проаналізовано експертні оцінки витрат на забезпечення якості продукції на закордонних та вітчизняних підприємствах. Описано основні методи оцінювання витрат на якість продукції, виявлено їх переваги та недоліки. Розглянуто проблеми формування та використання інформації про витрати, пов'язані з якістю продукції. Проаналізовано основні категорії витрат на якість, що покладені в основу методики обліку й аналізу даних витрат.

Ключові слова: якість продукції, витрати на якість продукції, оцінка витрат на якість, класифікація витрат на якість, стандарти якості.

В статье осуществлен анализ содержания основных подходов, используемых при организации реальной работы по выявлению и оцениванию затрат на качество продукции перерабатывающих предприятий. Проанализированы экспертные оценки затрат на обеспечение качества продукции на зарубежных и отечественных предприятиях. Описаны основные методы оценивания затрат на качество продукции, выявлены

их преимущества и недостатки. Рассмотрены проблемы формирования и использования информации о расходах, связанных с качеством продукции. Проанализированы основные категории затрат на качество, положенные в основу методики учета и анализа данных расходов.

Ключевые слова: качество продукции, затраты на качество продукции, оценка затрат на качество, классификация затрат на качество, стандарты качества.

The article analyses the content of the main approaches that are used in the organization of real work on the identification and assessment of costs for the quality of products of processing enterprises. Expert estimations of expenses for the quality assurance of products at foreign and domestic enterprises are analyzed. The main methods of cost estimation on product quality are described; their advantages and disadvantages are revealed. Problems of formation and use of cost information related to product quality are considered. The main categories of costs for quality, which are the basis of the method of accounting and analysis of data of expenses, are analyzed.

Key words: quality of products, costs for product quality, cost estimation for quality, classification of costs for quality, quality standards.

Постановка проблеми. Нині існує великий арсенал методів і технічних засобів оцінювання окремих властивостей продукції, наприклад її фізико-хімічних і споживчих властивостей, а саме ваги, хімічного складу, показників безпеки. Більшість цих завдань успішно вирішує метрологічна наука, а також науково обґрунтована система єдності вимірювань. Певні труднощі викликає оцінювання самих витрат на якість. Під час вивчення витрат на управління якістю виникають певні ускладнення, пов'язані з методикою їх виявлення та оцінювання. На жаль, багато керівників не мають нагоди одержувати наочну інформацію про рівень витрат на якість продукції, тому що в компанії немає системи для її збору й аналізу, хоча реєстрація та підрахунок витрат на якість є не дуже складною, вже відпрацьованою в усьому світі процедурою. Визначені один раз, вони забезпечать керівництво додатковим могутнім інструментом управління. Тому необхідно розробити ефективну систему виявлення й оцінювання витрат на якість продукції, яка дасть змогу виявляти та аналізувати ці витрати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку й аналізу витрат на якість продукції здійснили вітчиз-

няні вчені, такі як П.І. Белінський, М.І. Шаповал, Л.Е. Скрипко, О.М. Канівець, С.Н. Семенов, В.В. Гончаров, Л.Е. Басовський; вчені зарубіжних країн, зокрема Д. Кампанела, Р.Б. Чейз, Ф.Р. Джейкобс.

Водночас деякі аспекти обліку й оцінювання витрат на якість продукції переробних підприємств вимагають подальших досліджень та наукових розробок щодо комплексного аналізу процесів виробництва, які пов'язані з виникненням витрат на якість продукції; удосконаленням методики виявлення та оцінювання цих витрат; порядком збору та розкриття відповідної інформації. Це формує та обґрунтовує актуальність дослідження.

Постановка завдання. Метою дослідження є аналіз теоретичних та практичних підходів до оцінювання витрат на якість продукції на переробних підприємствах, а також пошук шляхів їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Велика увага, приділена проблемі оцінювання витрат на якість, пояснюється їх значною питомою вагою у загальних витратах на випуск продукції. Як правило, у вітчизняній практиці витратам на якість не приділяють великої уваги, вважаючи, що вони становлять лише невелику частку відсотка від обсягу продаж, але там, де витрати на якість належним чином враховані, вони можуть складати

від 2% до 20% і більше від обсягу продажів (обігу). Інформація, опублікована за останні роки у виданнях таких органів, як Інститут забезпечення якості у Великобританії (Institute Quality Assurance), Американська група з управління якістю (American Society for Quality Control), Європейська організація якості (European Organisation for Quality), показують, що насправді це співвідношення існує в широкому колі підприємств у всіх регіонах Західного світу [1].

Дослідження, проведені групою з якості і стандартизації Великої Британії, показали, що витрати на якість для промислових підприємств перебувають в межах 5–25% від їх товарообігу [2, с. 146]. Згідно з даними англійських дослідників з кожних 100 фунтів стерлінгів «вартості якості» 60 складають збитки (брак, усунення дефектів тощо), 35 – витрати на усунення причин появи продукції низької якості [3, с. 75].

Результати дослідження, проведені Манчестерським інститутом науки і технології Великої Британії, показали, що більше 40% керівників знають фактичне значення витрат на якість, з яких 95%, як правило, становлять витрати на експертизу та різні порушення, усунення яких протягом трьох років за постійного поліпшення процесів може скоротити такі витрати на третину [4, с. 156].

Згідно з опитуванням вищих керівників у Франції 47% вважають, що витрати на якість становлять 5–19% обігу; 26% опитаних вважають їх меншими за 5% обігу; 10% опитаних вважають, що такі витрати становлять 20–30% обігу. При цьому витрати на забезпечення якості становлять 25% від загальних витрат на якість, або 5–6% від обігу, а витрати, зумовлені відмовами (ціна невідповідності), становлять 75% від загальних витрат на якість, або 20% від суми продажів [5, с. 456].

Типовий розподіл витрат на якість у промисловості може бути таким (табл. 1) [1].

Як бачимо, найбільшу вагу мають витрати на брак. Досвід показує, що кожен долар, спрямований на заходи, пов'язані з попередженням браку, здатен зекономити компанії 10 доларів [5, с. 246]. Філіп Кросбі вважає, що правильні витрати на реалізацію програми управління якістю не повинні перевищувати 2,5% [6, с. 448].

На рис. 1 наведено кругову діаграму, побудовану за результатами досліджень для підприємств Великобританії, де питанням сертифікації систем якості та впровадження підсистем обліку витрат на якість займаються більше 15 років [6, с. 450].

Для порівняння наведемо діаграму, побудовану за результатами аналізу даних про витрати на якість, одержаних по масло- та сиророб-



Рис. 1. Склад витрат на якість продукції за результатами досліджень для підприємств Великобританії

Таблиця 1

Типовий розподіл витрат на якість продукції у промисловості західних країн

Витрати на втрати (зовнішні та внутрішні)	=	70% від загальних витрат на якість
Витрати на контроль	=	25% від загальних витрат на якість
Витрати на попереджувальні заходи	=	5% від загальних витрат на якість

них підприємствах Вінницької області (рис. 2) [7, с. 59].

Порівнюючи діаграми, можемо стверджувати, що витрати на попередження появи дефектів і витрати на контроль якості на вітчизняних і закордонних підприємствах перебувають на приблизно одному рівні. Це свідчить про набуття певного досвіду роботи наших підприємств в умовах ринку (особливо підприємств молочної промисловості, продукція яких експортується за кордон). Водночас основну частину витрат, пов'язаних з браком, становлять зовнішні дефекти, а за кордоном – внутрішні (що значно краще). Це пояснюється не тільки недоліками в системі контролю якості, але й недосконалістю наявної системи збору та документування інформації про ці витрати.

Як зазначає В.В. Гончаров [8, с. 414], серед бажаних пропорцій витрат для забезпечення оптимальної ціни якості та її зниження деякі спеціалісти наводять такі рекомендації: на попередження дефектів необхідно виділяти 50% від ціни якості, на випробування та контроль – 40%, на усунення дефектів – 10%.

З огляду на те, що частина витрат на якість, яка не є обов'язковою і якої можна уникнути, призводить до подорожчання продукції, що негативно впливає на конкурентоздатність, сьогодні все більше підприємств вживають заходів з метою визначення своїх витрат на якість.

За звичайних методах розрахунку витрат на виготовлення продукції витрати на забезпечення та поліпшення її якості розсіюються за різними статтями, тому їх важко виділити та оцінити. Як відомо, на багатьох підприємствах для аналізу

цих витрат враховують лише втрати від браку та рекламаций, іноді – вартість дефектів. Але фактичні витрати підприємств на якість продукції є більш значними та визначаються багатьма показниками [9, с. 89].

Важливим аспектом у цій справі є правильне оцінювання витрат на якість. Оцінювання витрат на якість – невід'ємна частина фінансової стратегії підприємства в галузі якості. Водночас дослідження показали, що далеко не завжди існує адекватне розуміння як самого терміна «оцінка витрат на якість», так і діяльності, яка при цьому мається на увазі.

Дослідженням встановлено, що рівень якості продукції можна оцінювати, але його неможливо вимірити. Річ в тім, що термін «вимірювання» пов'язаний з величинами (стандартами), а рівень якості продукції не є величиною. Тому можна говорити про оцінювання якості продукції, а не про вимірювання її якості.

Оцінювання витрат на якість можна розглядати як метод дослідження величини витрат на якість, який застосовується в організації для отримання економічної інформації під час ухвалення вищим керівництвом рішень в галузі якості. Ця діяльність також пов'язана з визначенням взаємозв'язку та впливу витрат на якість на економічні показники діяльності підприємства [10, с. 15]. Вона може проводитися по різних критеріях залежно від цілей організації щодо якості або від характеру інформації, яка необхідна для ухвалення економічно обґрунтованих рішень стосовно якості.

Загалом на практиці важко отримати навіть наближену оцінку витрат на якість, оскільки дово-



Рис. 2. Склад витрат на якість продукції за результатами аналізу даних, одержаних по масло- та сироробних підприємствах Вінницької області

диться враховувати багато інших чинників. Проте це завдання є одним з найважливіших для керівництва. На більшості підприємств такі розрахунки не проводяться, хоча можуть служити джерелом значної економії.

Розрахунок витрат процесу управління якістю наштовкується на низку проблем, серед яких на перший план виходять великі організаційні складності та певні фінансові витрати щодо його здійснення. Для реалізації цього методу необхідні відповідні передумови, коли вже на стадії ідентифікації процесів усі учасники повинні добре розбиратися як в окремих питаннях управління якістю, та і в процесі загалом.

У третій версії стандартів МС ISO, які вийшли у 2000 році, пропонуються три методи збору, представлення й аналізу елементів витрат на якість [11].

1) Метод калькуляції витрат на якість. Підхід, заснований на розподілі витрат, пов'язаних з якістю, на такі складові, як витрати на попередження дефектів (prevention cost); витрати на контроль та оцінювання якості (appraisal cost); внутрішні (internal failure cost) та зовнішні втрати від дефектів (external failure cost). Він повно описаний, добре відомий та підкріплений значним досвідом практичного застосування. Перші дві групи витрат (вартість забезпечення якості) – це інвестиції, а втрати від дефектів (вартість невідповідностей) розглядаються як збитки.

Витрати, пов'язані з якістю, зазвичай враховують у відсотках від деякого базового показника, наприклад обсягу продажів або витрат на виробництво продукції. Процес управління витратами на якість зазвичай здійснюється на рівні організації загалом, але цей підхід застосований і до окремих процесів. Але під час застосування цього методу на вітчизняних підприємствах інформація про витрати на якість могла бути представлена тільки в неповному або частково викривленому вигляді, тому що ці витрати виділялися з традиційних бухгалтерських статей калькуляції. При цьому більшість витрат на якість або не враховувалась, або враховувалась побічно з використанням складних методів. Оперативність одержання економічної інформації залишалась дуже низькою, що не давало змогу використовувати інформацію для прийняття оперативних рішень [12].

2) Метод калькуляції витрат, пов'язаних з процесами. Підхід, заснований на оцінюванні витрат на процеси. Цей підхід віддає перевагу витратам на процеси, а не витратам на продукцію. Будь-які взаємопов'язані дії, націлені на задоволення вимог зовнішніх або внутрішніх споживачів, можуть розглядатися як процес. Безумовно, попередній підхід також може застосовуватися для оцінювання витрат, пов'язаних з якістю, виникаючих в ході тих або інших процесів. Але в цьому підході

використовується визначення поняття «ціна відповідності», яке значно відмінне від інших. Крім того, використовуються абсолютно інші способи розгляду витрат, пов'язаних з якістю. Ціни відповідності та невідповідності визначені таким чином:

- ціна відповідності (cost conformance) – сумарні витрати на задоволення усіх встановлених вимог споживачів за умови відсутності дефектів;
- ціна невідповідності (cost nonconformance) – витрати, обумовлені дефектами наявного процесу.

Відзначимо, що визначення поняття «ціна відповідності» (cost conformance) відрізняється від того, що традиційно використовується під час оцінювання витрат, пов'язаних з якістю, що включає витрати на попередження дефектів і на контроль якості. Тобто традиційно в це поняття включають витрати на роботи, що забезпечують поставку споживачам тільки якісної продукції або послуг, а звичайні виробничі витрати не включають. За підходу, що розглядається нами, всі витрати, пов'язані з бездефектним протіканням процесу, з'єднані під загальною назвою «ціна відповідності». Таким чином, в неї включені не тільки витрати на забезпечення якості, наприклад витрати на контроль виробничого процесу з метою попередження дефектів, але й вартість сировини та матеріалів, трудових витрат, енергії тощо.

Ціна невідповідності (cost nonconformance) визначається за цього підходу традиційним чином: витрати, пов'язані з дефектами, що виявляються в ході процесу, наприклад витрати на утилізацію або переробку браку.

Підхід, заснований на оцінюванні витрат на процеси, володіє низкою теоретичних та концептуальних переваг. Вони обумовлені тим, що за цього підходу, крім витрат, традиційно асоційованих з якістю, відстежують і прагнуть понизити ті витрати, які зазвичай враховують в оцінках ефективності.

Можна було б заперечити, що витрати, що враховуються за цього підходу, реально не пов'язані з якістю в традиційному розумінні. Але слід мати на увазі, що більшість етапів процесу, які ведуть до його ускладнення без створення доданої цінності, своїм походженням зобов'язана, як правило, саме проблемам якості. Спрощення процесу можливе тільки після скорочення кількості або повного виключення помилок в ході його протікання. Скорочення кількості помилок або підвищення якості процесів потрібне також для скорочення складських запасів, вивільнення площ для їх зберігання, для усунення відмови від замовлень тощо. В усіх перерахованих випадках підвищення ефективності роботи компанії прямо пов'язане з підвищенням якості. Витрати, які при цьому скорочуються, можна вважати прихованими витратами на якість [12].

3) Метод визначення втрат внаслідок низької якості. Під час застосування цього підходу намага-

ються обліковувати не тільки очевидні матеріальні втрати від неналежної якості продукції або послуг, але й інші втрати, обумовлені низькою якістю, навіть не такі явні. При цьому сумарні витрати та втрати компанії можна уподібнити айсбергу, велика частина якого прихована під водою. Верхівку цього айсберга складають очевидні матеріальні втрати – втрати від дефектів, що враховуються в більшості компаній, наприклад витрати на утилізацію та переробку дефектної продукції або витрати за гарантійними зобов'язаннями. Основу айсберга складають приховані втрати від дефектів, такі як скорочення об'ємів продажів продукції через зниження рівня задоволеності споживачів. В кращому разі ці втрати вдається оцінити лише приблизно [13, с. 13]. Стандарти ISO залишають на розсуд користувачів вибір методів оцінювання вказаних прихованих витрат. Для досягнення цієї мети можуть застосовуватися різні поправочні коефіцієнти до прямих витрат, пов'язаних з якістю, або методи, засновані на функції втрат Тагута.

Хоча підхід, заснований на оцінках втрат якості, не такий суворий, як інші відомі підходи, та застосовує тільки грубі оцінки величин вказаних втрат, він іноді виявляється єдиною доступним через відсутність даних про величини витрат, пов'язаних з якістю. Іноді цей підхід залишається переважним, навіть за наявності таких даних. Для процесів, що забезпечують низький рівень дефектності, доцільність подальшого вдосконалення можна виявити тільки з урахуванням прихованих витрат. Завдяки обліку не тільки прямих, але й прихованих витрат такий підхід допомагає більш ретельно виявляти результати пропонованих удосконалень.

Застосовувати кожний з цих методів рекомендується з огляду на індивідуальну структуру організації, сферу її діяльності, рівень розвитку системи менеджменту якості. При цьому даний стандарт не виключає застосування інших мето-

дів або їх модифікацій. Запропоновані методи визначення витрат на якість є фактично узагальненням світового досвіду теорії та практики у цій галузі. Водночас вказані базові моделі є досить вузькими, не дають змогу охопити повністю діяльність у системі якості, не формують чіткі критерії класифікації витрат.

Проаналізувавши вищевикладене, можемо зробити висновок, що витрати на якість доцільно оцінювати за п'ятьма напрямками [14, с. 33].

У табл. 2 показано, коли застосовується той або інший вид оцінювання витрат на якість продукції.

Залежно від мети оцінювання витрат на якість можна виділити такі методи калькуляції витрат на якість.

1) Метод калькуляції витрат на якість на повному життєвому циклі (ЖЦ) продукції. Його використовують для оцінювання вартості повного життєвого циклу з розподілом її на елементарні вартісні складові по всіх стадіях. Вартісні елементи повинні бути виділені, достовірно визначені та оцінені в безлічі інших елементів життєвого циклу.

2) Метод калькуляції втрат унаслідок низької якості (метод визначення потенційних джерел втрат). За цього підходу основна увага приділяється внутрішнім і зовнішнім втратам унаслідок низької якості та визначенню матеріальних і нематеріальних втрат. Матеріальні втрати є наслідком дефектів і можуть бути внутрішніми та зовнішніми. Типові внутрішні нематеріальні втрати є результатом зниження продуктивності праці через переробки, незадовільну ергономіку, невикористані можливості тощо. Типовим прикладом зовнішніх нематеріальних втрат є скорочення в майбутньому обсягу збуту через незадоволеність споживачів.

3) Метод калькуляції витрат на якість відповідно до класифікації А. Фейгенбаума. Цей метод

Таблиця 2

Методи оцінювання витрат на якість продукції

№	Вид оцінювання	Мета оцінювання
1	Оцінювання витрат на якість продукції загалом.	Оцінка витрат на якість на різних етапах життєвого циклу продукції.
2	Оцінювання потенційних джерел втрат.	Оцінка втрат унаслідок незадовільної якості, вибір пріоритетних напрямів робіт щодо поліпшення якості продукції та вдосконалення менеджменту якості.
3	Оцінювання по видах витрат на якість продукції відповідно до класифікації А. Фейгенбаума.	Постійна ідентифікація, визначення й оцінювання витрат на попередження дефектів, на оцінювання рівня якості, збитків від браку; зниження й оптимізація витрат на якість; моніторинг зміни різних видів витрат на якість.
4	Оцінювання витрат на якість продукції по видах діяльності (ділових процесах).	Моніторинг і постійне оцінювання витрат на якість; зниження й оптимізація витрат на якість; виявлення неефективних видів діяльності в системі менеджменту якості; оперативне вирішення проблем в галузі менеджменту якості; оцінка інвестицій в поліпшення якості продукції та удосконалення системи менеджменту якості.
5	Оцінювання витрат на якість продукції, пов'язаних з процесами.	Моніторинг і постійне оцінювання витрат на якість на основі процесного підходу; виявлення неефективних процесів у системі менеджменту якості; оперативне вирішення проблем в галузі якості.

використовується, коли необхідні постійна ідентифікація та контроль за витратами, пов'язаними з якістю. Він заснований на використанні поняття вартостей витрат щодо відповідності (витрати на попереджувальні заходи та контроль) та невідповідності (внутрішні та зовнішні втрати).

4) Метод калькуляції витрат на якість по видах діяльності. Цей метод використовується, коли необхідно ідентифікувати критичні галузі виробничої діяльності, оптимізувати витрати на якість, виявити неефективні види діяльності та понизити витрати на якість без погіршення самої якості. При цьому визначення величини витрат на якість по видах діяльності підприємства є складною інженерно-економічною задачею. Вартісна оцінка витрат і визначення їх ефективності для підприємства становлять висококваліфіковану роботу економіста.

5) Метод калькуляції витрат, пов'язаних з процесами. При цьому загалом витрати на будь-який процес складаються з таких елементів:

- витрати на працю;
- витрати на засоби праці (наприклад, на організаційне та технологічне оснащення);
- витрати на матеріали;
- витрати на створення умов праці.

Таким чином, проаналізувавши вищенаведені точки зору різних авторів стосовно оцінювання витрат на якість, можемо зробити висновок, що вид діяльності, продукт, процес, на які відносять витрати, називається об'єктом обліку витрат. Останній може бути встановлений в різних межах. Це залежить від цілей управління та користувачів інформації. Характеристика конкретного об'єкта обліку витрат визначає метод оцінювання витрат і види систем обліку. При цьому в основу повинен бути покладений основний принцип «Різна собівартість для різних цілей». Цей принцип реалізується в трьох типах собівартості:

1) повна собівартість якості продукції, яка використовується для встановлення цін та ухвалення оперативних рішень; вона включає витрати на відповідність плюс витрати на невідповідність;

2) часткова собівартість якості продукції, а «мовою якості» це собівартість відповідності, що використовується для розроблення та ухвалення управлінських рішень в галузі підвищення якості та зниження витрат;

3) собівартість «якості» продукції по центрах відповідальності; ними є процеси, тому собівартість якості по процесах розраховується для планування та контролю діяльності окремих підрозділів (процесів).

Висновки з проведеного дослідження. Розглянувши основні методи оцінювання витрат на якість продукції, можемо зробити висновок, що в них по-різному організоване управління цими витратами. Кожний метод володіє певними пере-

вагами та недоліками. Тому цілком доцільно використовувати поєднання, перетин, накладення методів оцінювання витрат на якість продукції для підвищення ефективності управління цими витратами та досягнення більш високих економічних результатів діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Доля затрат на качество в обороте. URL: <http://www.nbu.gov.ua/articles/2003/03klinko.htm>.
2. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. Москва: Инфра-М, 2008. 208 с.
3. Семенов С.Н. Классификация затрат на обеспечение заданного качества продукции. Вопросы экономики. 1975. № 5. С. 74–76.
4. Шаповал М.І. Менеджмент якості. Київ: Знання, 2003. 475 с.
5. Белінський П.І. Менеджмент виробництва та операцій: підручник для студентів вищих навч. закладів. Київ: ЦНЛ, 2005. 623 с.
6. Чейз Р.Б., Джейкобз Ф.Р., Аквиланов Н.Дж. Производственный и операционный менеджмент / пер. с. англ. Москва: Вильямс, 2004. 950 с.
7. Тимрієнко І.Ю. Внутрішня методика обліку затрат, пов'язаних з якістю продукції. Майбутнє-аудит: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (1 грудня 2008 року). Кривий Ріг, 2008. С. 58–60.
8. Гончаров В.В. Руководство для высшего управленческого персонала: в 3 т. Москва: МНИИПУ, 2004. Т. 2. 784 с.
9. Басовский Л.Е., Протасьев В.Б. Управление качеством. Москва: Инфра-М, 2008. 212 с.
10. Скрипко Л.Е. Методология оценивания затрат на качество. Методы менеджмента качества. 2001. № 1. С. 14–16.
11. История международных стандартов качества ISO (ИСО) серии 9000. URL: <http://www.jurcenter.com/node/71>.
12. Экономика качества / под ред. Дж. Кампанеллы. URL: <http://www.inventech.ru/lib/quality/quality-0005/12k>.
13. Алексеев В.А. Затраты на качество: верхушка айсберга. Методы менеджмента качества. 2002. № 6. С. 9–14.
14. Тимрієнко І.Ю. Проблемні питання методики оцінки витрат на якість. Вісник наукових досліджень. Проблеми і перспективи розвитку регіону, галузі, підприємства. 2008. № 8. С. 30–34.

REFERENCES:

1. Dolya zatrat na kachestvo v oborote: [Elektronnyy resurs]. – Rezhim dostupa : <http://www.nbu.gov.ua/articles/2003/03klinko.htm> (in Russian).
2. Sheremet A.D. Metodika finansovogo analiza deyatel'nosti kommercheskikh organizatsiy. – A.D. Sheremet. – M.: Infra-M, 2008. – 208 s. (in Russian).
3. Semenov S.N. Klassifikatsiya zatrat na obespechenie zadannogo kachestva produktsii / S.N. Seme-

nov // *Voprosy ekonomiki*. – 1975. – № 5. – S. 74–76 (in Russian).

4. Shapoval M.I. *Menedzhment yakosti*/ M.I. Shapoval.– K.: Znannia, 2003. – 475 s. (in Ukrainian).

5. Belinskyi P.I. *Menedzhment vyrobnytstva ta operatsii: Pidruchnyk dlia studentiv vyshchykh navch. zakladiv*/ P.I. Belinskyi. – K.: TsNL, 2005. – 623 s. (in Ukrainian).

6. Cheyz R.B. *Proizvodstvennyy i operatsionnyy menedzhment* / Cheyz R.B., Dzheykobz F.R., Akvilanov N. Dzh; per. s. ang. –M.: Vil'yams, 2004. – 950 s. (in Russian).

7. Tymriienko I.Yu. *Vnutrishnia metodyka obliku zatrat, pov'iazanykh z yakistiu produktsii* / I.Yu. Tymriienko // *Vseukrainska naukovo-praktychna konferentsiia "Maibutnie-audy"* 1 hrudnia 2008 r. – Kryvyi Rih, 2008. – P. 58–60 (in Ukrainian).

8. Goncharov V.V. *Rukovodstvo dlya vysshego upravlencheskogo personala v tr'okh tomakh* / V.V. Goncharov. – M.: MNIPU, 2004. T. 2. – 784 s. (in Russian).

9. Basovskiy L.E. *Upravlenie kachestvom* / L.E. Basovskiy, V.B. Protas'ev. – M.: Infra-M, 2008. – 212 s. (in Russian).

10. Skripko L.E. *Metodologiya otsenivaniya zatrat na kachestvo* / L.E. Skripko // *Metody menedzhmenta kachestva*. – 2001. – № 1. – P. 14–16 (in Russian).

11. *Istoriya mezhdunarodnykh standartov kachestva ISO (ISO) serii 9000 [Elektronnyy resurs]*. – Rezhim dostupa: <http://www.jurcenter.com/node/71> (in Russian).

12. *Ekonomika kachestva. Pod red. Dzh.Kampanelly [Elektronnyy resurs]*. – Rezhim dostupa: <http://www.inventech.ru/lib/quality/quality-0005/-12k> (in Russian).

13. Alekseev V.A. *Zatraty na kachestvo: verkhushka aysberga* // *Metody menedzhmenta kachestva*. – 2002. – № 6. – P. 9–14 (in Russian).

14. Tymriienko I.Yu. *Problemni pytannia metodyky otsinky vytrat na yakist* / I.Yu. Tymriienko // *Visnyk naukovykh doslidzhen. Problemy i perspektyvy rozvytku rehionu, haluzi, pidpriemstva*. – 2008. – № 8. – P. 30–34 (in Ukrainian).

Timriienko I.Yu.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Accounting
and Taxation

Diachok V.A.

Graduate Student
Vinnitsa Financial and Economic University

Ivanova O.B.

Graduate Student
Vinnitsa Financial and Economic University

COSTS FOR THE QUALITY OF PRODUCTS OF PROCESSING ENTERPRISES: FEATURES OF DETERMINATION AND EVALUATION

When studying the cost of quality management, there are certain complications associated with the method of their detection and evaluation. A great deal of attention to the problem of assessing the cost of quality is due to their rather significant share in the total cost of production. As a rule, in domestic practice, quality spending does not pay much attention, considering that they represent only a small percentage of sales, but where the cost of quality is properly taken into account, they can range from 2% to 20% or more from sales volume (turnover).

In the usual methods of calculating the cost of manufacturing products, the cost of providing and improving its quality dissipated in different articles, therefore, it is difficult to distinguish and evaluate them. As you know, in many enterprises for the analysis of these costs, only the losses from lack and complaints are taken into account, in some cases – the cost of defects. But the actual costs of enterprises quality of production are more significant and determined by many indicators.

An important aspect, in this case, is the correct assessment of the cost of quality. Evaluation (estimation) of costs for quality is an integral part of the company's financial strategy in the field of quality. However, studies have shown that far from always there is an adequate understanding of the very term "assessment of the cost of quality" and activities, which are implied.

The study found that the level of product quality can be estimated but it cannot be measured. The fact is that the term "measurement" is associated with quantities (standards), and the level of product quality is not significant. Therefore, we can speak about the assessment of product quality, and not about measuring its quality.

Thus, having analyzed the above points of view of different authors regarding the estimation of the cost of quality, we can conclude that the type of activity, product, process, which include costs, is called the object of cost accounting. At the same time, the basic principle should be based "Different cost for different purposes". This principle is realized in three types of cost:

1) the full cost of product quality, which is used to set prices and make operational decisions. It includes compliance costs plus non-compliance costs;

2) the partial cost of product quality, and in the “language of quality” – is the cost of compliance, used to develop and adopt managerial decisions in the field of quality improvement and cost reduction;

3) the cost of “quality” of products at the centers of responsibility. These are processes; therefore, the cost price of the process is calculated for the planning and control of the activities of individual units (processes).

Considering the basic methods of assessing the cost of product quality, we can conclude that they are differently organized management of data costs. Each method has certain advantages and disadvantages. Therefore, it is expedient to use a combination, intersection, imposition of methods to assess the cost of product quality to improve the efficiency of data management costs and achieve the higher economic performance of the enterprise.